



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA (UnB)
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, CONTABILIDADE
E GESTÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS (FACE)
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

EDUARDO PEREIRA MATOS

**ANÁLISE COMPARATIVA DA PROFISSÃO E DO ENSINO CONTÁBIL ENTRE OS
PAÍSES DO MERCOSUL**

BRASÍLIA

2018

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Sergio Antônio Andrade de Freitas
Decano de Ensino de Graduação

Professora Doutora Helena Eri Shimizu
Decana de Pós-graduação

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Professor Doutor José Antônio de França
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor Paulo Augusto Pettenuzzo de Brito
Coordenadora de Graduação do Curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Elivânio Geraldo de Andrade
Coordenador de Graduação do Curso de Ciências Contábeis - Noturno

EDUARDO PEREIRA MATOS

**ANÁLISE COMPARATIVA DA PROFISSÃO E DO ENSINO CONTÁBIL ENTRE OS
PAÍSES DO MERCOSUL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas da Universidade de Brasília, como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof.^a Doutora Rosane Maria Pio da Silva

BRASÍLIA

2018

Matos, Eduardo Pereira

Análise Comparativa da Profissão e do Ensino Contábil entre os Países do Mercosul

Eduardo Pereira Matos – Brasília, 2018

Orientador (a): Prof.^a Rosane Maria Pio da Silva

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia – Graduação) – Universidade de Brasília, 2018/1. Bibliografia.

1. Profissão Contábil 2. Educação Contábil 3. Mercosul

CDD –

EDUARDO PEREIRA MATOS

**ANÁLISE COMPARATIVA DA PROFISSÃO E DO ENSINO CONTÁBIL ENTRE OS
PAÍSES DO MERCOSUL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas da Universidade de Brasília, como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof.^a Doutora Rosane Maria Pio da Silva

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Doutora Rosane Maria Pio da Silva
Universidade de Brasília - UnB

Prof.^a Mestra Lorena Campos
Universidade de Brasília - UnB

BRASÍLIA

2018

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por me abençoar e dar forças para persistir nesta jornada. Agradeço aos meus pais, por me acompanhar, compreender, dar-me forças e auxiliar no que fosse possível - nos melhores e piores momentos de minha vida. À minha namorada, por ter me acompanhado na rotina de estudos durante vários fins de semana. Aos meus amigos, por escutarem diversas vezes as minhas reclamações e, por mais que eu incomodasse, nenhum deles me deixou parar de reclamar. À minha orientadora, professora Doutora Rosane Pio, pela paciência, pela orientação e disponibilidade. À Universidade de Brasília, por me oferecer experiências incríveis e por me fazer enxergar a vida com outros olhos.

RESUMO

A globalização aproximou as relações políticas e econômicas entre diferentes países, o que ocasionou a formação de blocos econômicos com o intuito de fortalecer essas relações. Deste modo, o mercado globalizado exige cada vez mais preparo dos profissionais. Na área contábil, a graduação é o início do aprendizado e da qualificação do profissional que se dedica à contabilidade. Assim, surge o seguinte questionamento: quais são as prerrogativas educacionais e regimentais para o exercício da profissão contábil no âmbito dos países integrantes do Mercosul? Diante disso, o objetivo geral deste trabalho é comparar os aspectos educacionais e regimentais exigidos ao profissional que almeja o exercício da atividade contábil no âmbito dos países integrantes do Mercosul. Para tanto, foi feita uma pesquisa exploratória a qual se iniciou com a seleção dos países que são membros efetivos do Mercosul e, em seguida, foi obtido a legislação referente à profissão em cada país. Posteriormente, selecionou-se as matrizes curriculares da graduação de Ciências Contábeis das Universidades Federais representantes das capitais de cada país. Desta forma, foi realizado a comparação da profissão e do ensino contábil nos países estudados. Como resultado, ficou constatado que apesar das diferenças existentes entre as legislações que regem a profissão nos países estudados, existem muitas semelhanças no ensino.

Palavras-chaves: Profissão Contábil; Educação Contábil; Mercosul.

Sumário

1. INTRODUÇÃO	8
1.1. Objetivo Geral.....	9
1.2. Objetivos Específicos	9
1.3. Justificativa	9
2. REVISÃO LITERÁRIA	11
2.1. A Profissão Contábil	11
2.2. Mercosul	11
2.3. Estudos Anteriores	12
3. METODOLOGIA	14
4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS	16
4.1. O Contador nos Países do Mercosul	16
4.1.1. Argentina	16
4.1.2. Brasil.....	17
4.1.3. Paraguai	17
4.1.4. Uruguai	18
4.1.5. Síntese dos Resultados	18
4.2. Ensino Superior em Contabilidade no Mercosul	19
4.2.1. Argentina	19
4.2.2. Brasil.....	20
4.2.3. Paraguai	21
4.2.4. Uruguai	22
4.2.5. Síntese dos Resultados	22
4.3. Análise da Grade Curricular	23
4.3.1. Universidade de Buenos Aires (UBA)	25
4.3.2. Universidade de Brasília (UnB)	26
4.3.3. Universidade Nacional de Assunção (UNA).....	27
4.3.4. Universidade da República (UdelaR)	28
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	30
REFERÊNCIAS	32

1. INTRODUÇÃO

A globalização trouxe para o mundo a aproximação de diferentes países e culturas, de modo que as barreiras geográficas perderam a relevância em contrapartida da necessidade de estabelecimento relações políticas e econômicas. Com o avanço das economias mundiais e da velocidade da informação, a aproximação entre alguns grupos de países resultou na formação de blocos econômicos a fim de formalizar as relações políticas e econômicas entre eles.

O Mercosul é o bloco econômico que representa os países sul-americanos. O bloco tem como foco a prosperidade econômica e a estabilidade política (Mercosul, 2018), desta forma é possível para os países membros aumentarem as dimensões de seus mercados e de suas transações comerciais.

A contabilidade vem se adaptando conforme a necessidade dos usuários da informação. Nesse contexto, Niyama (2006, p.15) afirma que contabilidade é uma linguagem dos negócios e deste modo ela deve se moldar conforme a necessidade dos usuários para estabelecer uma comunicação. Assim, o contador deve estar preparado para se adaptar às diversas situações ao longo da carreira.

No que tange à qualificação do contador, a graduação em ciências contábeis é o início do aprendizado e da qualificação do profissional que se dedica à contabilidade. A graduação proporciona ao profissional a capacidade de não somente de executar o processamento de informações nas organizações, mas, também, de administrar estas informações e tomar decisões estratégicas com o objetivo de conduzir a organização na busca da eficiência e eficácia em sua gestão.

Segundo a Resolução CNE/CES 10 de 16 de dezembro de 2004, no Brasil, ao se formar, o contador deve ser capaz de compreender as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras, em âmbito nacional e internacional e nos diferentes modelos de organização; apresentar pleno domínio das responsabilidades funcionais envolvendo apurações, auditorias, perícias, arbitragens, noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais; e revelar capacidade crítico-analítica de avaliação, quanto às implicações organizacionais com o advento da tecnologia da informação.

O graduado em Ciências Contábeis pode seguir diversas carreiras, tais como: auditor, perito contábil, consultor, analista financeiro, contador, entre outras. Para seguir estas carreiras o profissional recém graduado deve estar apto, conforme a Resolução CNE/CES 10 de 2004, para exercer competências como utilização e compreensão adequada da linguagem contábil; ter

uma visão sistêmica da atividade contábil; elaborar pareceres e relatórios que contribuam para o desempenho eficiente e eficaz de seus usuários; aplicar adequadamente a legislação inerente às funções contábeis; exercer suas responsabilidades com o expressivo domínio das funções contábeis; desenvolver, analisar e implantar sistemas de informação contábil e de controle gerencial; bem como exercer com ética e proficiência as atribuições e prerrogativas que lhe são prescritas através da legislação específica, revelando domínios adequados aos diferentes modelos organizacionais. Contudo, a formação desses profissionais deve apresentar características distintas, mesmo de países integrantes de um mesmo bloco econômico.

Nesse contexto, surge o seguinte questionamento: quais são as prerrogativas educacionais e regimentais para o exercício da profissão contábil no âmbito dos países integrantes do Mercosul?

1.1. Objetivo Geral

A partir do questionamento apresentado, este estudo tem por objetivo comparar os aspectos educacionais e regimentais exigidos ao profissional que almeja o exercício da atividade contábil no âmbito dos países integrantes do Mercosul.

1.2. Objetivos Específicos

Para alcance da proposta, estão propostos os seguintes objetivos específicos:

- Identificar os requisitos para atuar como contador em cada país integrante do Mercosul, tanto no aspecto regimental quanto educacional
- Analisar o que compõe o currículo do curso de ciências contábeis nos países do bloco econômico
- Apresentar as principais semelhanças e diferenças da profissão e do ensino superior em contabilidade nos países estudados.

1.3. Justificativa

O presente trabalho pode representar uma contribuição a alunos, professores e instituições sobre como é o desenvolver da profissão contábil bem como do ensino superior no Brasil e nos vizinhos que integram o mesmo bloco econômico. A pesquisa auxilia, ainda, àqueles que desejam exercer a profissão ou cursar a graduação de ciências contábeis nos países

estudados, além de informar aos empregadores se as qualificações dos profissionais estrangeiros são equivalentes ao exigido pelo país.

2. REVISÃO LITERÁRIA

2.1. A Profissão Contábil

A profissão contábil é há muito tempo de grande importância para a sociedade. Conforme Cotrin, Santos e Zotte Junior (2012), o contador era conhecido como guarda-livros e tinha como função calcular impostos e a escrituração contábil, de modo que o papel principal do contador era ter o controle dos bens a partir das informações da empresa. Essa perspectiva mudou e o contador, atualmente, é percebido como o profissional capaz de “fornecer informações úteis e relevantes a seus usuários” (ECHTERNACHT; NIYAMA; ALMEIDA, 2007).

Cotrin, Santos e Zotte Junior (2012), corroboram ao afirmar que o contador passou a ter grande importância nas organizações, sendo o seu trabalho fundamentado na capacidade técnica, experiências, ética e responsabilidade social.

Segundo Melo (2012), com a crescente demanda por relatórios com informações financeiras de empresas, os contadores ganharam espaço no mercado e ressalta que, para a profissão obter reconhecimento e prestígio deve-se apresentar à sociedade como uma atividade essencial para ela e, que exerce uma atividade complexa.

Para Farias e Lima (2009) a responsabilidade do profissional é significativa e presente. Além disso, o trabalho do profissional contábil sempre tem impacto social, visto que as informações fornecidas por ele são utilizadas por sócios, acionistas, entes fiscalizadores, instituições financeiras, entre outros, como base para avaliação do desempenho econômico da empresa.

A profissão contábil tem o papel de apresentar às empresas e ao mercado, informações relevantes e fidedignas, de modo que seja possível o auxílio na tomada de decisões. Desta forma, o profissional qualificado é indispensável para uma organização que se apresente de forma economicamente bem ao mercado.

2.2. Mercosul

Com a globalização e o processo de formação de blocos econômicos no mundo, na América-latina foi criado o Mercado Comum do Sul (Mercosul). O Mercosul é a maior iniciativa de união regional da América Latina, o qual surgiu com o intuito de redemocratização e reaproximação dos países da América do Sul (Mercosul, 2018).

O bloco econômico tem como objetivo central a constituição de um mercado comum, com livre circulação de bens, serviços e fatores produtivos, e, adicionalmente, a livre circulação de pessoas. Quanto a integração do bloco econômico, a página da web oficial do Mercosul justifica: “O sentido da integração do MERCOSUL atual é a busca da prosperidade econômica com democracia, estabilidade política e respeito aos direitos humanos e liberdades fundamentais”.

O Mercosul é composto de membros efetivo e associados. Os membros efetivos do Mercosul são Brasil, Argentina, Paraguai, e Uruguai, a Venezuela (atualmente suspensa por descumprimento do Protocolo de Adesão) e os membros associados são os demais países da América do Sul (Mercosul, 2018).

A Argentina é o segundo maior país da América do Sul do ponto de vista geográfico, ficando atrás apenas do Brasil possui, também, aproximadamente 43,5 milhões de habitantes, o que o torna um dos grandes mercados consumidores da América do Sul com um PIB de 632 bilhões de dólares (IBGE, 2018).

O Brasil é o país com a melhor economia da América do Sul, com o PIB de 1,78 trilhões de dólares, e o maior em extensão territorial e populacional (cerca de 204,45 milhões de habitantes segundo o IBGE, 2018). O país é um dos principais exportadores do mundo de soja, carne bovina, petróleo, minério de ferro, açúcar, café, e muitos outros produtos do terceiro setor (Francisco, 2018).

Com um PIB de 27,7 bilhões de dólares, o Paraguai possui a menor economia dos países membros do Mercosul (IBGE, 2018). O país tem um grande mercado informal, abrangendo boa parte da população. Esta Economia informal também reflete nos seus países vizinhos (Argentina, Brasil e Bolívia), já que nas cidades perto de fronteiras se concentram vários ambulantes e microempresários. O Paraguai possui cerca de 60% do seu PIB voltado para serviços, 21% concentrado na agricultura e apenas 19% na indústria (Pacievitch, 2018).

O Uruguai é um país com uma economia caracterizada pelo setor agrícola fortemente voltado para exportação e, apesar disso, tem sua população predominantemente residente em área urbana. O país tem cerca de 3,5 milhões de habitantes, e, atualmente, possui um PIB de 53,5 milhões de dólares, dos quais cerca de 2,9% são investidos em educação (IBGE, 2018).

2.3. Estudos Anteriores

Pohlmann (1995) teve como objetivo identificar os principais aspectos relacionados à profissão contábil e à emissão de normas contábeis no Mercosul, de modo que fosse possível

avaliar as chances de sucesso no processo de harmonização contábil, tendo em vista os fatores favoráveis e os empecilhos a serem superados.

Em suas investigações foram apontados como fatores favoráveis à harmonização: A profissão estar regulamentada e com entidades de controle fortalecidas nos dois principais países do Mercosul, Brasil e Argentina; a grande semelhança nos requisitos universitários para a formação do contador em todos os países; o estágio de desenvolvimento e fortalecimento de Normas e Procedimentos de Contabilidade, com exceção do Paraguai que, à época, estava em atraso, em relação aos demais. Quanto aos empecilhos identificados, os principais pontos foram: o técnico em contabilidade no Brasil possuir quase que as mesmas prerrogativas que o contador; o instituto da legalização de firmas de contadores na Argentina, prática não adotada nos demais países; e a conciliação dos interesses de todas as entidades profissionais e não profissionais emitentes de normas contábeis, tendo em vista que, mesmo a nível interno de cada país, existem divergências entre elas.

Kraemer (2005) buscou identificar os principais aspectos relacionados ao exercício da profissão contábil no contexto do Mercosul, além de analisar os pontos positivos e negativos com foco na harmonização de tais fatores entre os países integrantes do bloco econômico. Em seus resultados foi constatado que existe grande chance de harmonização da profissão no Mercosul pois na Argentina e no Brasil estão bem estabelecidos os estatutos legais da profissão, e no Paraguai e Uruguai, as entidades profissionais estão tentando a regulamentação da profissão.

Segantini et.al. (2010) analisaram e compararam adequação dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis das Universidades (Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires (UBA) – Argentina; Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – Brasil; Universidad Nacional de Asunción – Paraguai; e, Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad de la República – Uruguai) com o currículo proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR. O estudo concluiu que os currículos dos cursos de Ciências Contábeis das quatro universidades pesquisadas com relação ao proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR apresentaram 76,71% de similaridade. Deste modo, os autores enfatizam que as universidades estão adaptando seus currículos ao proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR ao conhecimento necessário ao um profissional contábil que atua em um mercado globalizado.

3. METODOLOGIA

Como bem nos assegura Gil (2002), pode-se dizer que pesquisa é um método usado para buscar respostas a determinados problemas. Neste contexto, fica claro que possibilita encontrar ou organizar as informações visando a resposta de um problema. Para tal, contudo, é necessário executar um processo longo que abrange diversas fases.

Quanto ao objetivo, este estudo enquadra-se como uma pesquisa exploratória que, segundo Gil (2002), são pesquisas feitas com o objetivo de proporcionar uma visão geral sobre determinada situação. No que tange à abordagem, a pesquisa é qualitativa, pois está fundamentada na apresentação aprofundada de requisitos para o ingresso na profissão contábil, viabilizada pela imersão documental não apresentada em dados numéricos.

Quanto aos procedimentos a pesquisa é do tipo bibliográfica e documental visto que é baseado em livros, sítios eletrônicos, periódicos e em documentos dos quais não passaram por nenhum tratamento analítico.

Em relação a coleta de dados, foram utilizadas fontes em livros, sítios da internet e artigos científicos relacionados ao tema. Como instrumento para a coleta de dados, utilizou-se a análise direta de normas, legislações, sítios de entidades profissionais e universidades, publicações de órgãos reguladores, bem como indagações feitas às universidades e entidades profissionais.

A presente pesquisa teve como base de dados documentos retirados de sítios de universidades, de governos e de entidades profissionais.

A pesquisa iniciou-se com a seleção dos países que são membros efetivos dentro do Mercosul, em seguida foi obtido a legislação referente a profissão em cada país, a qual abrange leis federais de regulamentação e normativos de órgãos profissionais e reguladores. A fim de estabelecer um fator comum, selecionou-se as matrizes curriculares da graduação de Ciências Contábeis das Universidades Federais representantes das capitais de cada país. As universidades pesquisadas foram: Universidade de Buenos Aires (Argentina), Universidade de Brasília (Brasil), Universidade Nacional de Assunção (Paraguai) e Universidade da República (Uruguai).

A análise de dados foi feita a partir da comparação entre as legislações obtidas, assim como entre os currículos de graduação, de modo que fosse possível analisar e apresentar os pré-requisitos para atuação como profissional contábil e as similaridades da graduação em cada país.

Para a comparação das grades curriculares foram selecionadas as matérias obrigatórias de cada instituição, agrupadas em cinco categorias de conhecimento (Administração, Contabilidade, Direito, Economia e Métodos Quantitativos e Estatísticos) que representam a maioria das áreas estudadas, além daquelas relativas a própria área contábil (Contabilidade Gerencial, Contabilidade Geral/Societária, Contabilidade Pública, Finanças, Auditoria, Tributária e Comercial, Teoria Contábil e Ética Profissional). Para tal, foi necessário a consulta das ementas das disciplinas, a fim de identificar o conteúdo nelas ministrado.

4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

4.1. O Contador nos Países do Mercosul

Ao estudar e compreender como funciona uma atividade profissional em um país, deve-se levar em consideração a legislação particular de cada país, se para o seu exercício é necessário registro em conselho profissional, se há alguma entidade para controle e regulação, se há legislação que estabeleça diretrizes específicas bem como as formas legais de ingresso na profissão (KRAEMER, 2005).

Nesse contexto, é apresentado a seguir as obrigações legais, os órgãos que abrangem a profissão e outras prerrogativas para exercer a profissão contábil na Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai.

4.1.1. *Argentina*

O contador na Argentina, chamado de contador público, tem sua profissão regida pela Lei 20.488 de 23 de maio de 1973. Esta Lei estabelece para o país as normas de atuação dos profissionais de Ciências Econômicas em geral, a qual alcança a categoria das Ciências Contábeis.

Para a atuação do profissional é exigido a graduação em Ciências Contábeis ou, em alguns casos específicos, uma autorização emitida pelo Governo Argentino, e a matrícula no Conselho Profissional referente à jurisdição do profissional.

A Lei prevê que em cada província argentina funcionará um Conselho Profissional, o qual deverá fazer o controle da profissão contábil; ela elenca, ainda, obrigações aos conselhos, tais como assegurar a ética da profissão, aplicar sanções quando esta for violada e perseguir e lutar pelos meios legais contra o exercício ilegal da profissão.

A legislação deixa claro que os conselhos são entidades com área de atuação limitada às suas jurisdições, então foi preciso criar um órgão que agrupasse todos os conselhos. Assim, em 1973, foi criada a Federação Argentina de Conselhos Profissionais de Ciências Econômicas (FACPCE) que, de acordo com Melo et.al. (2008), teve “como a finalidade uniformizar as normas contábeis profissionais”. Além disso, no estatuto da FACPCE expõe que a entidade é responsável pela emissão de normas contábeis profissionais na Argentina.

4.1.2. Brasil

A profissão do contábil no Brasil é regulada pelo Decreto-lei 9.295 de 27 de maio de 1946, no qual cria o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC's), bem assim designa aos conselhos a fiscalização do exercício dos profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade. O Conselho Federal de Contabilidade, ainda, congrega e controla todos os Conselhos Regionais, além de orientar, normatizar e fiscalizar a profissão do contador (CFC, 2018).

Para atuar na profissão, é necessária a conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, reconhecido pelo Ministério da Educação, aprovação em Exame de Suficiência e registro no Conselho Regional de Contabilidade de sua região.

O Exame de Suficiência é uma avaliação prevista em lei a que se submetem os bacharéis contábeis brasileiros, os quais comprovam que possuem capacitação, conhecimentos e práticas necessárias para exercer as prerrogativas da profissão (CRC-CE, 2018).

No Brasil, ainda existe a figura do técnico em contabilidade, contudo, o curso de formação foi extinto em 2014 pela Lei 12.249/14. A diferença entre o contador e o técnico em contabilidade é identificada na Resolução nº 560/83 publicada pelo CFC, que elenca uma série de prerrogativas exclusivas para os contadores, e para os técnicos as prerrogativas estão elencadas no Decreto-lei 9.295/46. O CFC também impõe restrições aos técnicos quanto à assinatura em trabalhos de auditoria, perícia e análise de balanços.

4.1.3. Paraguai

O contador tem sua profissão prevista na Lei 371 de 6 de dezembro de 1972, em que diserte sobre o exercício profissional dos graduados em Ciências Contábeis. A Lei disserta que os graduados em Ciências Contábeis estão habilitados a desempenhar as respectivas funções profissionais de acordo com as disposições da Lei, contudo, a legislação explana que as funções profissionais citadas são meramente exemplificativas e os profissionais podem exercer todas as atividades vinculadas à natureza da profissão.

A Lei não dispõe sobre a criação ou necessidade de atuação de entidades ou conselhos que congreguem a profissão, contudo, o Colégio de Contadores do Paraguai (CCPY) representa a profissão. O CCPY é uma entidade sem fins lucrativos que tem como missão “Garantir o mais alto nível de desenvolvimento e treinamento do Contador Público e fornecer os regulamentos para o exercício da contabilidade pública no país” (CCPY, 2018).

4.1.4. Uruguai

Segundo Kraemer (2005), a profissão contábil no Uruguai não está regulamentada. Para confirmar a afirmação, mensagens eletrônicas foram trocadas com o Colégio de Contadores, Economistas e Administradores do Uruguai (CCEAU). A informação foi corroborada no sentido de que não existe regulamentação da profissão no país. O CCEAU afirma ainda que não existem leis ou instituições que normatizem ou regulem o profissional, exceto pela Lei nº19.574 sobre lavagem de dinheiro, a qual estabelece sanções para o contador.

Há também a Lei 12.802/60 que discorre sobre atuações privativas que alguns grupos profissionais devem ter, no que tange ao contador, a Lei explana que qualquer saldo, prestação de contas ou demonstrações contábeis apresentadas a órgãos públicos devem possuir a certificação do Contador Público.

Com o intuito de validar a referida Lei, em 25 de maio de 1993 foi criado o Decreto 240/93, no qual especificou que o título de Contador Público ou equivalente deve ser expedido, reconhecido ou validado pela Faculdade de Ciências Econômicas e de Administração da Universidade da República.

Segundo o CCEAU (2018), apesar da não regulamentação, o Ministério da Educação e Cultura Uruguiaio reconhece legalmente a carreira do profissional contábil.

Apesar de não existir obrigatoriedade de órgãos que congreguem a profissão, O Colégio de Contadores, Economistas e Administradores do Uruguai é uma associação civil sem fins lucrativos que exerce essa função. Dentre as suas finalidades está em estabelecer as bases técnicas para analisar a confiabilidade formal dos Registros Contábeis no Uruguai, bem como ditar as normas e princípios éticos com o intuito de reger exercício profissional (Estatuto do CCEAU, 2018).

4.1.5. Síntese dos Resultados

Com relação aos resultados obtidos quanto à atuação do contador, o Quadro 1 apresenta o resumo sobre a profissão contábil no Mercosul.

Quadro 1. Resumo sobre a Profissão Contábil

	Argentina	Brasil	Paraguai	Uruguai
Lei que regula a Profissão	Lei 20.488 de 23 de maio de 1973	Decreto-lei 9.295 de 27 de maio de 1946	Lei 371 de 6 de dezembro de 1972	N/A
Obrigatoriedade de Matrícula em Conselho Profissional	Sim	Sim	Não	Não
Obrigatoriedade da Graduação	Sim	Sim	Sim	Não, Exceto quando se trata da certificação de saldo, prestação de contas ou demonstrações contábeis apresentadas à órgãos públicos
Entidade que Congrega a profissão	Conselhos Profissionais de Ciências Econômicas (CPCE's)	Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC's)	o Colégio de Contadores do Paraguai (CCPY)	Colégio de Contadores, Economistas e Administradores do Uruguai (CCEAU)

Fonte: Dados da Pesquisa, 2018

4.2. Ensino Superior em Contabilidade no Mercosul

Estudar a profissão contábil na América Sul é ver como os países sul-americanos estão se adaptando ao processo de globalização na contabilidade. Riccio e Sakata (2004, p.36) afirmam que o ensino de contabilidade no mundo tende a seguir para os mesmos padrões de ensino e conhecimento, ressaltando costumes e tradições locais dentro do aspecto contábil. Deste modo, os países que forem mais semelhantes em questões de interpretação e conhecimento, serão os que manifestarão mais sinais de uniformização na contabilidade.

4.2.1. Argentina

No que tange ao ensino superior, até 2010 a Argentina possuía 114 instituições universitárias sendo 48 universidades públicas, 7 institutos universitários públicos, 46 universidades privadas e 11 institutos privados, nas quais nenhuma delas é necessário prestar vestibular para efetuar o ingresso, além de um instituto universitário e um estrangeiro.

Dentre as universidades particulares e públicas, a grande preferência estão nas públicas, já que dos 1,7 milhões de alunos matriculados em universidades, 1,3 milhão são estudantes de universidades públicas. Além disso, no ramo de Ciências Sociais (ramo em que engloba cursos como ciências contábeis, administração e economia) está concentrada a maior quantidade de

estudantes, sendo cerca de 520 mil em universidades públicas e 200 mil em particulares (Anuário de Estatísticas Universitárias, 2011).

Em 2012, Buenos Aires teve o curso de Contabilidade como o segundo curso mais procurado do ano com 36.206 estudantes matriculados nas faculdades da capital, sendo a grande maioria do sexo masculino. Nesse ano, ainda, cerca de 2.540 alunos concluíram o curso em Buenos Aires (Departamento de Informação Universitária, 2012).

Na Universidade de Buenos Aires (UBA), o curso de Ciências Contábeis tem uma carga horária de cerca de 2800 (duas mil e oitocentas) horas, o que dura em torno de cinco anos para a sua conclusão. No decorrer do curso o estudante cumpre matérias obrigatórias, optativas e eletivas que são matérias que integram conjuntos fechados de assuntos para o plano de carreira. Além disso, a UBA adota um sistema de acesso à universidade sem restrições, ou seja, não há vagas, inscrições ou exames de admissão, o único requisito para se estudar na universidade é ter concluído o ensino médio (UBA, 2018).

A Universidade divide o currículo do aluno em dois ciclos, um geral e um profissional, no qual o aluno começa no geral conhecendo as matérias iniciais e mais básicas, enquanto no profissional o aluno tem margem para se especializar em alguma área dentro da contabilidade, assim o aluno pode ter mais tempo para rever a sua decisão vocacional e não sair prejudicado com o tempo que esteve estudando.

4.2.2. Brasil

No Brasil, segundo o Censo da Educação Superior 2016, divulgado pelo Instituto Nacional de Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP), existem 2407 instituições de ensino superior, sendo 296 delas públicas e 2111 particulares.

No que tange a graduação em torno de 25% das matrículas estão concentradas nas instituições públicas, que representa uma grande proporção para a quantidade de instituições públicas. Quanto ao curso de Ciências Contábeis, em 2016 foi o 5º curso com maior número de matrículas no país, abrangendo 4,5% das matrículas em universidades no ano. Em relação aos alunos concluintes do curso, 5,4% dos formandos no país foram diplomados bacharéis em contabilidade, o que levou o curso a ser o 4º que mais graduou em 2016 (Censo da Educação Superior INEP, 2016).

A Universidade de Brasília (UnB), universidade federal da capital do país, teve em 2016 um total de 260 alunos ingressantes no Curso de Ciências Contábeis, divididos em 2 turnos

(diurno e noturno). Quanto aos formandos, em 2016, 149 alunos terminaram a graduação em ciências contábeis (Anuário Estatístico da UnB 2017).

Segundo o sítio da UnB, o ingresso na graduação é realizado por meio de provas seletivas que podem ser o vestibular tradicional, o Programa de Avaliação Seriada (PAS) ou pelo Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM).

A graduação em Ciências Contábeis tem duração média de 4 a 5 anos (Composto de um total de 3000 horas/aula) e compõe no currículo disciplinas que são categorizadas como obrigatórias, obrigatórias seletivas e optativas, como parte do módulo integrante, há ainda uma carga curricular em módulo livre (disciplinas de graduação que não são de abrangência restrita e que não constam no currículo do curso), opcional, que pode ser composta individualmente pelo estudante.

4.2.3. Paraguai

O ensino superior paraguaio, até 2011 possuía 76 instituições de ensino superior públicas, sendo 8 delas universidades, e 393 instituições de ensino superior privadas, dentre elas 46 universidades, de modo que o ensino superior é conduzido pela iniciativa privada (Real, 2012).

A mais antiga e uma das maiores universidades públicas do Paraguai, a Universidad Nacional de Asunción – UNA, possui 12 Faculdades e 2 Institutos, sendo 78 cursos desenvolvidos em diferentes áreas de conhecimento, oferecendo aos alunos a mais ampla e completa gama de oportunidades de treinamento profissional (UNA, 2018). A universidade, em 2017, compreendia cerca de 47.000 (quarenta e sete) alunos matriculados na graduação, dos quais em torno de 4.800 (quatro mil e oitocentos) deles cursam Ciências Contábeis. Entre os matriculados em contabilidade cerca de 65% são mulheres enquanto 35% são homens, segundo a universidade este percentual já é mantido há algum tempo (Anuário Estatístico UNA, 2017).

Para ingressar no curso de Ciências Contábeis é necessário fazer um curso preparatório e um exame de admissão. O curso dura 3 meses e o aluno estuda Matemática, Castelhana, Introdução a Contabilidade e Metodologia da Aprendizagem. No mês seguinte ao termino do curso, o aluno faz o exame admissional para poder se matricular na universidade. O curso preparatório custa 2.800.000,00 guaranis paraguaios, que equivale a cerca de 1.600 reais.

Depois de aprovado no exame admissional, o estudante de contabilidade segue em média 5 anos cursando a faculdade, equivalente a pouco mais de 3600 horas/aula, no qual todas as matérias já estão elencadas em seu currículo do primeiro ao último semestre (UNA, 2018).

4.2.4. Uruguai

O ensino superior uruguaio segundo Davoglio et.al. (2013), é composto de apenas 16 instituições, sendo 5 delas universidades privadas, 10 institutos universitários privados e apenas uma imensa universidade pública. A Universidad de la República (UdelaR) é a universidade pública do Uruguai e, além disso, é a principal instituição de ensino superior e pesquisa do país. A UdelaR abrange cerca de 90% das matrículas em universidades do país e possui praticamente a exclusividade total no que tange a pesquisa científica no país (Davoglio et.al., 2013).

Quanto ao acesso à instituição pública do Uruguai, a UdelaR aceita qualquer pessoa interessada, o único pré-requisito é que tenha completado o ensino médio. A universidade também aceita alunos estrangeiros desde que eles revalidem o ensino médio no Uruguai.

Em 2016, o curso de Contador Público foi o que mais matriculou alunos na Faculdade de Ciências Econômicas e de Administração da UdelaR com pouco mais de 2000 matrículas. Para os alunos graduados, a universidade formou aproximadamente 800 contadores, sendo que praticamente 60% dos graduados foram mulheres (Estatísticas Básicas UdelaR, 2016).

A graduação para o contador público (como chamam o contador no Uruguai) dura em média 4 anos, totalizando uma carga horária de 5400 horas/aula. Durante a graduação o aluno deverá cursar matérias optativas e obrigatórias nas áreas de Contabilidade, Economia, Jurídica, Administração, Ciências Sociais, Métodos Quantitativos e Atividades Integradas, conforme exigência de cada semestre (UdelaR, 2018).

4.2.5. Síntese dos Resultados

No Quadro 2 está apresentado uma síntese sobre o Ensino Superior em Contabilidade no Mercosul que compila a universidade estudada, a carga horária da graduação e a forma de acesso à universidade.

Quadro 2. Resumo sobre o Ensino Contábil

	Argentina	Brasil	Paraguai	Uruguai
Universidade Estudada	Universidad de Buenos Aires (UBA)	Universidade de Brasília (UNB)	Universidad Nacional de Asunción (UNA)	A Universidad de la República (Udelar)
Quantidade de Instituições privadas de Ensino superior	59 Instituições	2111 Instituições	393 Instituições	15 Instituições
Quantidade de Instituições públicas de Ensino superior	55 Instituições	296 Instituições	76 Instituições	1 Instituição
Carga horária aproximada da graduação	2800 horas/aula	3000 horas/aula	3600 horas/aula	5400 horas/aula
Forma de acesso à Universidade	Livre, Sem Restrições	Aprovação em Prova Seletiva	Aprovação no Curso Preparatório	Livre, Sem Restrições

Fonte: Dados da Pesquisa, 2018

A discrepância nas horas/aula, em relação às outras universidades, da Universidade da República (Uruguai) se dá devido a universidade não contabilizar apenas as horas de aula presencial, mas adicionalmente somam horas estudadas em casa, horas para execução de provas e horas de estudos para a prova, aumentando assim as horas/aula em relação as demais universidades estudadas. Desta forma, Segantini et.al. (2010) apresentam que a graduação de Contador Público dura o equivalente a 3.183 horas/aula.

4.3. Análise da Grade Curricular

A partir da análise das matérias obrigatórias que compõem a grade curricular das instituições pesquisadas, a Tabela 1 foi construída como subsídio para o comparativo da quantidade de disciplinas obrigatórias nas áreas do conhecimento distribuídas na graduação.

Tabela 1. Quantidade de Matérias Ofertadas pelas Universidade por Área do Conhecimento

Área do Conhecimento	Universidade de Buenos Aires (UBA) - Argentina	Universidade de Brasília (UnB) - Brasil	Universidade Nacional de Assunção (UNA) - Paraguai	Universidade da República (Udelar) - Uruguai
Economia	3	1	3	2
Administração	3	1	9	4
Contabilidade	9	23	27	14
Direito	6	4	3	5
Métodos Quantitativos e Estatísticos	4	2	4	7
Outros	5	2	6	0

Fonte: Dados da Pesquisa, 2018

Nota-se que na Universidade de Assunção há mais matérias obrigatórias que as demais universidades, isso porque ela é a única universidade com a grade curricular fechada, de modo que todas as matérias da graduação elencadas no currículo são obrigatórias.

A Área do Conhecimento enquadrada como “Outros” é o grupo que compõe diversas outras áreas nas quais não se enquadram nas principais áreas estudadas. Com relação as matérias de contabilidade, a Universidade de Buenos Aires é a que oferta a menor quantidade e a Universidade Nacional de Assunção a maior quantidade.

Apesar da UNA ser a universidade que mais oferta disciplinas de Contabilidade, elas representam 52% das matérias obrigatórias do curso, enquanto que na UnB, as disciplinas obrigatórias de Contabilidade representam 70% do curso. Deste modo, a UnB é a universidade na qual as disciplinas obrigatórias de Contabilidade têm maior representatividade no curso.

Na UNA há uma grande proximidade à área administrativa visto que ela oferta uma quantidade maior de disciplinas do que demais universidades. Assim como, a UBA tem uma proximidade com a área jurídica, pois, além de ser a universidade que mais oferta disciplinas na área, a quantidade de disciplinas do Direito representa 20% das matérias obrigatórias do curso.

A UDELAR é a universidade que oferta mais disciplinas de Métodos Quantitativos e Estatísticos. Segundo a grade curricular, as Disciplinas Cálculo I/A e Cálculo I/B são disciplinas que juntas equivalem à disciplina Cálculo I, isso ocorre pois, apesar de serem obrigatórias, o aluno pode escolher se cursam a disciplina de Cálculo I em um semestre ou em dois. Há, também, uma disciplina que é um complemento para os alunos que cursaram Cálculo I/B antes de 2012. Estes fatores aumentam o número de matérias obrigatórias.

Na Tabela 2 foram selecionadas as matérias obrigatórias de Contabilidade das universidades estudadas e classificadas dentro de categorias contábeis correlatas à distribuição acadêmica, baseada na grade curricular da UnB.

Tabela 2. Quantidades Matérias Ofertadas pelas Universidade dentro da Área Contábil

Categoria Contábil	Universidade de Buenos Aires (UBA) - Argentina	Universidade de Brasília (UnB) - Brasil	Universidade Nacional de Assunção (UNA) - Paraguai	Universidade da República (UdelaR) - Uruguai
Contabilidade Gerencial	3	3	4	1
Contabilidade Geral/ Societária	1	4	6	3
Contabilidade Pública	0	4	2	0
Finanças	0	4	1	0
Auditoria	1	2	5	3
Tributária e Comercial	2	3	5	3
Teoria Contábil	2	2	3	3
Ética Profissional	0	1	1	1

Fonte: Dados da Pesquisa, 2018

4.3.1. *Universidade de Buenos Aires (UBA)*

Na UBA não há matérias obrigatórias para Contabilidade Pública, Finanças e Ética Profissional. No que tange às matérias de Finanças, os conteúdos são ministrados em outras disciplinas, contudo nenhuma específica que aborde o tema. Quanto a Contabilidade Pública e Ética Profissional, as matérias que abordam os temas são eletivas ou optativas. A concentração de disciplinas está na categoria de Contabilidade Gerencial, especialmente com conteúdo de Custos e suas técnicas, desempenhando um aspecto Gerencial na formação do futuro profissional.

Na categoria de Contabilidade Geral/Societária a única matéria obrigatória estuda as demonstrações financeiras, incorporações e fusões societárias, conversão monetária de demonstrativos financeiros, entre outros.

A disciplina de Auditoria, apesar de ser única, é ministrada em carga horária superior às demais equivalendo a 6 horas semanais, enquanto a maioria é ministrada em 4 horas. As duas disciplinas que se enquadram em Teoria Contábil reúnem desde temas introdutórios e conceituais até temas mais complexos que são abordados no trabalho de conclusão de curso.

Quanto as duas disciplinas de Tributária e Comercial, elas abordam sobre sistema tributário argentino, legislações vigentes, avaliam projetos de lei considerando os efeitos na economia, além de estudar as contas do Estado. Nessas disciplinas, também, é possível

identificar conteúdos que abordam a Contabilidade Pública, mas o foco é na Contabilidade Tributária.

A UBA apresenta um equilíbrio quanto a distribuição do ensino nas diversas áreas da contabilidade, de forma que, mesmo sendo a universidade estudada com a menor quantidade de disciplinas obrigatórias, ela apresenta aos alunos os conteúdos referentes às diversas áreas de forma relativamente igualitária, exceto pelas categorias da Contabilidade Pública e da Ética Profissional.

4.3.2. *Universidade de Brasília (UnB)*

As disciplinas que estudam Contabilidade Gerencial abordam diversos temas como análise de custos, sistemas de informações contábeis, orçamento de capital, fluxos financeiros de empresas, formação de preço e planejamento do lucro, que estão distribuídos em 3 matérias no decorrer do curso.

A categoria de Contabilidade Geral/Societária agrega disciplinas introdutórias que estudam os demonstrativos contábeis, sistema da informação contábil, estrutura conceitual da contabilidade, além de uma disciplina dentro da Contabilidade Societária que tem como objetivo discutir e contextualizar as operações das companhias abertas.

Quanto à Contabilidade Pública, a UnB é a universidade com a maior quantidade de matérias obrigatórias da categoria. As disciplinas abordam temas como o plano de contas do governo, análise de balanços públicos, leis e princípios orçamentários, entendimento da execução orçamentária, déficit público, uma visão geral das contas do governo, correspondendo no total a um equivalente de 17% da carga curricular obrigatória de Contabilidade.

Uma das categorias com mais disciplinas na UnB é a de Finanças. Nesta categoria se concentram estudos de matemática financeira, avaliação de projetos de investimento sob o ponto de vista econômico-financeiro, objetivos da administração financeira, mercados financeiros e de capitais, além de conceitos, métodos e análise da liquidez. Em comparação as demais universidades, o estudo de matemática financeira na UBA e na UDELAR fica concentrado em outras disciplinas fora da contabilidade.

A área de Auditoria é a área que compreende menos disciplinas na UnB. Nessa área é estudado princípios, normas e técnicas de auditoria, controles internos, planejamento, execução e avaliação dos trabalhos, pareceres e relatórios de auditoria, bem como a auditoria dos grupos de contas dos demonstrativos financeiros.

As disciplinas que se enquadram como Tributária e Comercial estudam a constituição de empresas, operações típicas das empresas comerciais, implicações fiscais na contabilização, planejamento tributário, interferências da legislação nos princípios contábeis. Nessa área os alunos têm aulas práticas que buscam refletir o dia a dia da contabilidade de uma empresa.

Em Teoria Contábil se encontra uma matéria que estuda a estrutura conceitual da contabilidade, pronunciamentos contábeis, Normas Brasileiras de Contabilidade emitidas pelo CFC. Nessa área também foi classificado a disciplina de Pesquisa em Ciências Contábeis, que é o trabalho de conclusão de curso. Em Ética Profissional há uma matéria que aborda sobre fundamentos, concepções, importância da ética e sobre a própria ética profissional do contabilista.

Na UnB há uma uniformidade na quantidade de matérias ofertadas, visto que a maioria das categorias estudadas compõem quatro disciplinas. Além disso, a universidade foi a que apresentou a maior quantidade de conteúdo na categoria de Finanças.

4.3.3. Universidade Nacional de Assunção (UNA)

A UNA é a universidade estudada que possui maior quantidade de matérias em diversas categorias, pois, como já mencionado, todas as disciplinas ofertadas por ela são obrigatórias. No ramo da Contabilidade Gerencial o destaque em relação às demais universidades acontece, pois, o conteúdo de Custos é dividido em mais disciplinas.

Existe um grande foco na categoria de Contabilidade Geral/Societária, pois, além de matérias com conceitos introdutórios sobre conceitos contábeis e elaboração de demonstrativos financeiros, há duas disciplinas com foco na análise de documentação suporte para a elaboração das demonstrações financeiras e para a abertura de Sociedades Anônimas e de Responsabilidade Limitada. Existe, ainda, uma disciplina que estuda a contabilidade, o registro e a preparação de demonstrações financeiras nos setores agrícola, pecuário, condominial, agroexportador e importador e hoteleiro.

A área de Contabilidade Pública na UNA é composta de duas disciplinas, uma que estuda sobre orçamento público e seus sistemas e legislação orçamentária do setor público, e outra disciplina que estuda a estrutura conceitual e legislação da Contabilidade Pública, além de estudar sobre as Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público.

Em Finanças, a única matéria ofertada abrange temas como análise de indicadores financeiros, análise do desempenho financeiro para a tomada de decisões e avaliação de recursos para aplicação em projetos de expansão ou diversificação da organização.

Outra categoria que a UNA tem a maior quantidade de disciplinas é a Auditoria. Nesta área é estudado como conduzir auditoria de demonstrações financeiras, emitir pareceres, avaliação de controle interno, preparação de papéis de trabalho, planejamento do trabalho de auditoria e a atuação do profissional no exercício da auditoria. Existem, também, disciplinas de auditoria mais específicas, como Auditoria em Informática que estuda conceitos e técnicas de auditoria que envolvam a tecnologia da informação, Auditoria Governamental que foca na auditoria do Setor Público e Auditoria Ambiental e Forense no qual estuda, além dos conceitos e técnicas em auditoria ambiental e forense, a contabilidade ambiental.

Quanto a categoria Tributária e Comercial, existem duas disciplinas que estudam a lei fiscal, os princípios constitucionais dos impostos, identificação e aplicação dos tributos, a quem compete os benefícios fiscais e procedimentos relacionados à Administração Tributária. Há uma matéria específica sobre falência, em que é estudado a legislação, lançamentos contábeis e ações preventivas sobre instituições em falência. Existem, ainda, disciplinas que tratam da contabilidade de bancos, seguradoras e cooperativas, em que desenvolvem os processos contábeis aplicáveis a esses tipos de instituições.

Na categoria de Teoria Contábil estão classificadas as disciplinas que estudam a aplicação do conhecimento contábil nas diversas áreas que o profissional pode se deparar no mercado. Nessa área, também, está incluso as matérias que compõem o trabalho de conclusão de curso, que, diferentemente das demais universidades, é dividido em duas disciplinas. Na categoria de Ética Profissional há uma disciplina estuda os códigos éticos da profissão, a ética como disciplina que guia as ações humanas e distinção de ética e moral.

A Universidade de Assunção é a universidade que oferece mais disciplinas de cunho específico, de modo que direciona seus alunos para alguma área específica da contabilidade. A área de Auditoria foi a que apresentou a maior quantidade de conteúdo em relação às outras universidades.

4.3.4. Universidade da República (UdelaR)

No caso da UdelaR, a situação é semelhante a UBA, os conteúdos estudados nas matérias de Finanças e Contabilidade Pública estão dispostos em outras.

A única disciplina dentro da categoria de Contabilidade Gerencial da UdelaR é a Modelo e Sistema de Custos no qual traz um apanhado geral sobre a contabilidade de custos. A disciplina tem carga horária de 6 horas semanais de aulas presenciais e estuda, além de modelos e sistemas de custos, centro de custos, normas internacionais de custos, marco temporal na

contabilidade de custos e teoria geral de custos. Em comparação às demais universidades, a UdelaR concentra todo o conteúdo de Contabilidade Gerencial em apenas uma disciplina, enquanto as outras separam em mais disciplinas os temas de Gestão de Custos e Sistema de Contábeis.

Quanto a categoria de Contabilidade Geral/Societária, ela é composta pelas matérias Contabilidade Geral I, II e III. Assim como a UnB, as disciplinas abordam temas que estudam os demonstrativos contábeis, sistema da informação contábil, e estrutura conceitual da contabilidade.

Entre as disciplinas de Auditoria, as disciplinas versam sobre as normas de auditoria, conceitos, processos de auditoria e os procedimentos executados na auditoria de demonstrações financeiras. Há uma matéria que estuda especificamente o controle interno no qual também focam em gestão de riscos, e outra que estuda os relatórios contábeis elaborados para fins de auditoria, em que foca, principalmente, em processos e conceitos inerentes a auditoria que não necessariamente impactam nas demonstrações contábeis.

A área de Tributária e Comercial abrange duas matérias voltadas especificamente para a tributação no Uruguai, em que é estudado a legislação tributária e a aplicação dos tributos nos diversos setores da economia. Há, ainda, uma disciplina que aborda sobre a legislação trabalhista mas tem grande foco nos itens da folha de pagamento, tais como, hora extra, férias e tributação para a seguridade social.

A área da Teoria Contábil é a que agrega mais disciplinas na UdelaR. Nela são ministrados desde conceitos introdutórios até assuntos mais complexos como análises em diferentes graus das normas internacionais, reconhecimento e mensuração de ativos, passivos e contas de resultados. Além disso, nessa área estão contidas disciplinas de Ética Profissional e Perícia Contábil.

A Universidade da República apresentou uma uniformidade quanto aos conteúdos ministrados na maioria das áreas. Em comparação às demais universidades, as categorias de Finanças e Contabilidade Pública são pouco exploradas.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo principal comparar os aspectos educacionais e regimentais exigidos ao profissional que almeja o exercício da atividade contábil no âmbito dos países integrantes do Mercosul.

Para o alcance do objetivo, selecionou-se os membros efetivos do Mercosul e identificadas as universidades federais localizadas nas capitais dos países estudados. Ao analisar as legislações vigentes nos países estudados foi identificado que apenas o Uruguai não tem uma lei que regula a profissão. Contudo, somente na Argentina e no Brasil há Conselhos Profissionais criados por lei que congregam e fiscalizam a profissão, além disso, os profissionais devem ser matriculados nos Conselhos para exercer a profissão. Apesar de não terem legislação que crie órgãos para o controle da profissão, no Paraguai e no Uruguai existem entidades que congregam a profissão contábil. Além disso, é válido salientar que no Uruguai não há lei disponha sobre a obrigatoriedade de graduação para exercer a profissão, exceto quando se trata da certificação de saldo, prestação de contas ou demonstrações contábeis apresentadas à órgãos públicos.

A análise do ensino em contábil apresentou uma proximidade nas quantidades horas/aula do curso oferecido pelas instituições estudadas, com exceção do Uruguai que apresenta uma grande discrepância, mas justificada pela forma da universidade contabilizar as horas/aula. As formas de acesso às universidades são bem diferentes, sendo que na UBA e na UdelaR o acesso é sem restrições, na UnB é através de aprovação em prova seletiva e na UNA é através de aprovação em curso preparatório. Quanto a análise das grades curriculares, apesar de haver uma diferença na quantidade de disciplinas ofertadas pelas universidades, em geral, os conteúdos ministrados pelas universidades são, em grande parte, equivalentes. Assim, ficou constatado que, apesar das diferenças existentes entre as legislações que regem a profissão nos países estudados, existem muitas semelhanças no ensino.

Este estudo apresentou algumas limitações. Informações quanto a necessidade de provas técnicas para ingressar na carreira não foram respondidas quando solicitadas por mensagens eletrônicas. Assim como, as embaixadas não se dispuseram a responder os questionamentos feitos sobre a educação no país.

O presente estudo fornece uma contribuição ao apresentar as prerrogativas necessárias para exercer a profissão e as estruturas de ensino contábil no Mercosul. Ressalta-se que as grades curriculares são similares e fornecem as bases necessárias para a formação de futuros

profissionais. Assim, é possível ter mais confiança para exercer a profissão em outro país do Mercosul, ou mesmo contratar um profissional graduado nos países estudados.

Como sugestão para pesquisas futuras tem-se a realização de uma investigação sobre o impacto que a falta de regulamentação da profissão pode causar no trabalho do profissional contábil e como é a conduta ética do profissional de um país que não há regulamentação.

REFERÊNCIAS

ARGENTINA. Ley 20.488, de 23 de maio de 1973. **Normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas con las Ciencias Económicas.** Disponível em: <http://www.consejo.org.ar/elconsejo/documentos/ley20488.htm> Acesso em: 01 fev. 2018

BRASIL. Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010. **Lei que extingue o registro profissional dos Técnicos Contábeis.** Brasília, DF.

COLÉGIO DE CONTADORES DO PARAGUAI - CCPY (Org.). **Misión y Visión.** Disponível em: <https://www.ccpy.org.py/>. Acesso em: 08 fev. 2018.

COLÉGIO DE CONTADORES ECONOMISTAS E ADMINISTRADORES DO URUGUAI CCEAU (Uruguai). **Carreras Comprendidas.** Disponível em: <http://www.ccea.com.uy/quienes-somos/normativa>. Acesso em: 08 fev. 2018.

_____. **CCEAU - Respuesta - UnB - Brasil - investigación sobre la enseñanza superior de contabilidad en el Mercosul.** [mensagem pessoal] Mensagem recebida por: <eduardo.pmat@gmail.com>. em: 11 maio 2018.

_____. **Estatuto Social do Colégio de Contadores, Economistas e Administradores do Uruguai.** Montevideo, 1993. Disponível em: <http://www.ccea.com.uy/quienes-somos/normativa>. Acesso em: 08 fev. 2018.

Conselho Federal de Contabilidade - CFC. **O Conselho.** Disponível em: <http://cfc.org.br/oconselho/>. Acesso em: 30 abr. 2018.

_____. Resolução nº 560, de 28 de outubro de 1983. **Regulamentação da Profissão de Contador.** Rio de Janeiro, RJ.

_____. **Decreto lei 9295**, de 27 de maio de 1946. Diário Oficial, Brasília.

Conselho Regional de Contabilidade do Ceará - CRC-CE. **Exame de Suficiência.** Disponível em: <http://www.crc-ce.org.br/registro/exame-de-suficiencia/>. Acesso em: 20 maio 2018.

COTRIN, Anderson Meira; SANTOS, Aroldo Luiz dos; ZOTTE JUNIOR, Laerte. **A evolução da contabilidade e o mercado de trabalho para o contabilista.** In: Revista Conteúdo, São Paulo, p.44-63, jun. 2012.

DAVOGLIO, Tércia Rita et al. **Comparativo entre aspectos discentes da educação superior do brasil e do uruguai.** In: conferencia latinoamericana sobre el abandono en la educacion superior, 2013, Cidade do México - México.

ECHTERNACHT, Tiago Henrique de Souza; NIYAMA, Jorge Katsumi; ALMEIDA, Cíntia de. **O ensino da Contabilidade Internacional em cursos de graduação no Brasil: uma pesquisa empírica sobre o perfil dos docentes e recursos didáticos e metodológicos adotados.** In: Revista Contabilidade, Gestão e Governança, Rio de Janeiro, p.119-146, 2007.

FARIAS, Felipe Nóbrega de; LIMA, Maíra Oliveira. **A atividade contábil e a questão da ética profissional**. In: Revista Jus Vigilantibus. 2009.

FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS - FACPCE. **Estatuto da Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas**. Buenos Aires, 1973. Disponível em: <<https://www.facpce.org.ar/institucional-estatuto.php#>>. Acesso em: 08 fev. 2018.

FRANCISCO, Wagner de Cerqueria e. **Economia do Brasil**; Brasil Escola. Disponível em <<https://brasilestola.uol.com.br/brasil/economia-brasil.htm>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - IBGE. **IBGE Países**. Disponível em: <<https://pais.es.ibge.gov.br/#/pt>>. Acesso em: 19 jan. 2018.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA - INEP. **Censo da Educação Superior 2016: Principais Resultados**. Brasil, 2016. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br>> Acesso em: 30 abr. 2018.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Harmonização dos requisitos do exercício profissional do contabilista nos países que integram o MERCOSUL**. In: GestioPolis.com, março. 2005. Disponível em: <<http://www.gestipolis.com/recursos4/docs/fin/harmonia.htm>>. Acesso em: 20 out. 2017

MELO, Maria Alice Gambatto de. **A evolução da contabilidade e as novas perspectivas dos profissionais contábeis**. 2012. 65p. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade de Caxias do Sul, Caxias do Sul, 2012.

MELO, Rôsemery B. Bonfim et al. **As diferenças contábeis entre Brasil e Argentina**. 2008. Disponível em: <<https://www.leandroecia.com.br/artigos/as-diferencas-contabeis-entre-brasil-e-argentina/>>. Acesso em: 01 fev. 2018.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO – MEC. Resolução CNE/CES. N 10, de 16 de dezembro de 2004. **Institui as diretrizes curriculares nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis, bacharelados e das outras providências**. Brasília, DF, maio, 1930.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO NACIONAL. **População estudantil de instituições universitárias da cidade de Buenos Aires**. Buenos Aires: Governo Argentino, 2012. 15 p. Disponível em: <www.estadisticaciudad.gob.ar> Acesso em: 28 mai. 2018.

MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES (MERCOSUL). **Saiba mais sobre o MERCOSUL**. 2017. Disponível em: <<http://www.mercosul.gov.br/saiba-mais-sobre-o-merc-sul>>. Acesso em: 24 abr. 2018.

MINISTERIO DE EDUCACIÓN DE LA NACIÓN, **Anuário de estatísticas universitárias 2010**. Buenos Aires, 2011. Disponível em: <<http://repositorio.educacion.gov.ar>> Acesso em: 31 jan. 2017.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade internacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PACIEVITCH, Thais. **Economia do Paraguai**. Publicado por: InfoEscola. Disponível em: <<https://www.infoescola.com/paraguai/economia-do-paraguai/>>. Acesso em: 26 fev. 2018.

PARAGUAY. Ley nº 371, de 06 de dezembro de 1972. **Ley Que Reglamenta El Ejercicio Profesional de Los Graduados En Ciencias Contables y Administrativas, En Ciencias Contables, En Contabilidad y En Administración Pública o de Empresa**. Asunción.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Harmonização contábil no MERCOSUL: a profissão e o processo de emissão de normas-** uma contribuição. Caderno de Estudos, São Paulo, n. 12, p.01-19, set. 1995. FapUNIFESP (SciELO). <http://dx.doi.org/10.1590/s1413-92511995000100004>. Acesso em: 17 out. 2017

REAL, Giselle Cristina Martins. **Quantidade e qualidade na educação superior paraguaia: Impactos no Brasil**. In: XVI ENDIPE - ENCONTRO NACIONAL DE DIDÁTICA E PRÁTICAS DE ENSINO - UNICAMP, Campinas, 2012.

RICCIO, Edson Luiz; SAKATA, Marici Cristine Gramacho. **Evidências da globalização na Educação Contábil**: Estudo das grades curriculares dos cursos de graduação em universidades brasileiras e portuguesas. Contabilidade & Finanças, São Paulo, v. 15, n. 35, p.35-44, ago. 2004.

SEGANTINI, Giovanna Tonetto et al. **Uma análise comparativa entre os currículos dos Cursos de Ciências Contábeis nos países do Mercosul com o currículo internacional proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR**. Evidenciação Contábil e Finanças, v. 1, p.85-98, 2010.

Universidad de Buenos Aires – UBA. **Plan de estudios de contador publico**. Disponível em: < <https://www.economicas.uba.ar/> >. Acesso em: 20 jan. 2018.

UNIVERSIDAD DE LA REPÚBLICA - UDELAR, **Estadísticas básicas de la universidad de la república**. Montevideo, 2016. Disponível em: <<http://gestion.udelar.edu.uy>> Acesso em: 07 jun. 2018.

_____. **Plan de Estudios e Grilla Curricular**. Disponível em: <<http://www.ccee.edu.uy/ensenian/planest/contador.htm>>. Acesso em: 28 fev. 2018.

UNIVERSIDAD NACIONAL DE ASUNCIÓN - UNA – **MALLA CURRICULAR Facultad de Ciecas Economicas de la Universidad de Nacional Asunción**. Disponível em: <http://www.eco.una.py/malla_cont.html>. Acesso em: 26 fev. 2018.

_____. **Anuário de estadístico 2017**. Asunción, 2018, Disponível em: <http://www.una.py/index.php/la-universidad/estadisticas> Acesso em: 26 fev. 2018.

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA - UNB, 2018 . **Formas de Ingresso**. Disponível em: <<http://www.unb.br/graduacao2/formas-de-ingresso?menu=434>>. Acesso em: 30 mar. 2018.

_____, 2018. **Currículo de Habilitação.** Disponível em: <<https://www.matriculaweb.unb.br/graduacao/curriculo.aspx?cod=8583>>. Acesso em: 20 jan. 2018.

_____, **Anuário de estatístico da unb 2017.** Brasília, 2017. Disponível em: <http://www.dpo.unb.br/index.php?option=com_phocadownload&view=category&id=56:anuario-estatistico&Itemid=687> Acesso em: 20 mai. 2018

URUGUAI. Decreto nº 240, de 25 de maio de 1993. **Profesionales Universitarios - Estados Contables - Contadores Publicos.** Montevideo.

_____. Lei nº 12.802, de 30 de novembro de 1960. **Normas de Ordenamiento Financiero.** Montevideo.